



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16682.722958/2016-39
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1302-004.181 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de dezembro de 2019
Recorrente SINOCHEM PETROLEO BRASIL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2012

PREJUÍZOS FISCAIS. ESCRITURAÇÃO. DECLARAÇÃO. DECADÊNCIA.

O direito de a Fazenda Pública constituir crédito tributário relativo à compensação de prejuízos fiscais acumulados de anos anteriores, regularmente escriturados e declarados à administração tributária, extingue-se em cinco anos a contar da data em que se poderia proceder a modificações dos fatos relativos aos exercícios do surgimento daqueles prejuízos acumulados.

Não tendo havido a regular declaração dos prejuízos em DIPJ, fica afastada a decadência e permitida à Fazenda Pública o questionamento dos prejuízos fiscais com repercussão em períodos futuros.

PREJUÍZOS FISCAIS. AJUSTES DE EXERCÍCIOS ANTERIORES. COMPROVAÇÃO. ABRANGÊNCIA.

Tendo a autoridade fiscal se limitado rejeitar os valores registrados pela contribuinte no seu Lalur em face dos dados constantes do sistema SAPLI, sem se aprofundar no exame dos registros contábeis da contribuinte não cabe ao colegiado julgador deslocar a discussão, que deveria estar centrada na comprovação dos saldos contábeis apurados, para a análise de cada lançamento correspondente aos ajustes dos resultados de exercícios anteriores que foram realizados pela recorrente. Tal exame a esta altura, desbordaria por completo do escopo da autuação, pois em momento algum durante o procedimento fiscal a empresa foi instada a demonstrar e comprovar tais registros de ajustes e, nem mesmo, os saldos deles decorrentes. Neste diapasão os dados informados pela contribuinte em sua DIPJ (original e retificadora), ainda não tenham sido preenchidos nos campos corretos (o que levou à divergência no Sapli), militam em seu favor, devendo ser prestigiados, ante à falta de aprofundamento da apuração levada a efeito pela autoridade fiscal.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 2010

CSLL. MESMOS FATOS E FUNDAMENTOS. DECISÃO. EXTENSÃO.

O decidido para o lançamento de IRPJ estende-se ao lançamento que com ele compartilha o mesmo fundamento factual e para o qual não há nenhuma razão de ordem jurídica que lhe recomende tratamento diverso.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2012

MULTA DE OFÍCIO. JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 108

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade e de sobrestamento do julgamento; por voto de qualidade rejeitar a preliminar de decadência relativa à glosa de prejuízos e bases de cálculo negativa da CSLL do ano-calendário 2006, votando pelas conclusões os conselheiros Ricardo Marozzi Gregório e Luiz Tadeu Matosinho Machado, vencidos os conselheiros Gustavo Guimarães da Fonseca, Flávio Machado Vilhena Dias e Breno do Carmo Moreira Vieira, que votaram por reconhece-la; e, por maioria, por reconhecer a decadência relativa à glosa de prejuízos e bases de cálculo negativa de CSLL do ano de 2010, vencido o conselheiro Ricardo Marozzi Gregório que afastava a decadência, mas dava provimento parcial neste ponto para reduzir o montante glosado; e no mérito, por maioria de votos, em dar provimento para cancelar a glosa de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas do ano de 2006, vencido o conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo (relator); por unanimidade de votos, em negar provimento para rejeitar a alegação de duplicidade de cobrança em face da exigência do processo administrativo nº 12448.731599/2014-61 e da não incidência de juros sobre a multa de ofício. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado – Presidente e Redator Designado

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros Paulo Henrique Silva Figueiredo, Gustavo Guimarães da Fonseca, Ricardo Marozzi Gregório, Flávio Machado Vilhena Dias, Breno do Carmo Moreira Vieira e Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário frente ao Acórdão nº 02-73.612, proferido pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte/MG (fls.

1.092 a 1.107), que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo sujeito passivo, e cuja ementa é a seguinte:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2012

CISÃO. COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO FISCAL.

No caso de cisão parcial, a pessoa jurídica cindida poderá compensar os seus próprios prejuízos, proporcionalmente à parcela remanescente do patrimônio líquido.

AÇÃO FISCAL. COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO FISCAL.

O prejuízo fiscal que tiver sido usado para compensar diferença tributária apurada em virtude de ação fiscal será, paralelamente, objeto de glosa fiscal caso tenha sido compensado em períodos de apuração subsequente.

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

Sendo a multa de ofício classificada como débito para com a União, decorrente de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, é regular a incidência dos juros de mora, a partir de seu vencimento.

CSLL. TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

Aplica-se à tributação reflexa idêntica solução dada ao lançamento principal, em face da estreita relação de causa e efeito entre ambos.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2012

NULIDADE.

Além de não se enquadrar nas causas enumeradas no artigo 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, e não se tratar de caso de inobservância dos pressupostos legais para lavratura do auto de infração, é incabível falar em nulidade do lançamento quando não houve transgressão alguma ao devido processo legal.

SOBRESTAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

Não há previsão legal para o sobrestamento do julgamento de processo de exigência fiscal, dentro das normas reguladoras do Processo Administrativo Fiscal. A administração pública tem o dever de impulsionar o processo até sua decisão final (Princípio da Oficialidade).

DECADÊNCIA.

A contagem do prazo decadencial referente à utilização de prejuízo fiscal tem início com a ocorrência do fato gerador que contempla sua utilização.

Por bem sintetizar o constante no presente processo, passo a transcrever o relatório da decisão de primeira instância:

Trata-se de Auto de Infração, fls.799 a 811, lavrado contra o contribuinte, Sinochem Petróleo Brasil Ltda.

O citado auto combinado com o Relatório Fiscal, fls. 791 a 798, exige o recolhimento do crédito tributário no montante de R\$ 44.307.198,87.

TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL, FLS. 791 a 798

No Relatório Fiscal, a autoridade fiscal apresenta a motivação dos lançamentos. Dele extraem-se as observações e argumentos resumidos adiante:

Informa que a autuação trata-se, em síntese, de irregularidade no recolhimento do IRPJ e da CSLL proveniente da glosa fiscal sobre o valor da compensação de prejuízo que excedeu ao saldo registrado no Lalur.

Com base no Sistema de Acompanhamento de Prejuízo Fiscal e Base de Cálculo Negativa de CSLL, Sapli, verificou-se que o contribuinte apresentou DIPJ's zeradas para o anos-calendário de 2004, 2005 e 2006. Apesar disso, utilizou o prejuízo fiscal e a base de cálculo negativa de CSLL relativa a esses anos para abater o lucro do ano calendário 2012.

Ainda, houve cisão (80% do patrimônio no ano de 2010), o que fez com que o prejuízo fiscal e base de cálculo negativa acumulada até o 1º semestre desse ano tivessem uma redução de 20%. E, por último, houve, em 2011, uma compensação de ofício no valor de R\$ 58.338.392,88 conforme processo administrativo nº. 12448.731599/2014-61. Ante ao exposto, o Prejuízo Fiscal e a Base de Cálculo Negativa para o ano calendário de 2012 perfazem um total de R\$ 64.040.598,88, conforme planilha abaixo:

Valores Prej Fiscal e BC Neg CSLL Operacional			Ñ Operacional
Ano Calendário	LALUR	Confirmado RFB	
2004	4.820.264,22	0,00	
2005	8.212.167,15	0,00	
2006	34.523.232,78	0,00	
2007	51.888.848,89	51.888.848,89	
2008	12.412.733,28	12.234.478,74	178.255,21
2009	19.294.088,35	19.294.088,35	
Sub Total	131.151.334,67	83.417.415,98	
2010 Cisão 80%		66.733.932,78	
2010/1	51.174.506,66		
2010/1 Cisão 80%		40.939.605,33	
2010/2	14.705.453,63	14.705.453,63	
Total		122.378.991,74	
Prej Comp 2011		58.338.392,86	
Saldo Prej 2012		64.040.598,88	

Não obstante a isso, a DIPJ, ano calendário 2012, possui, na ficha 09A e 17, prejuízo fiscal e base de cálculo negativa, respectivamente, no valor de R\$ 123.725.169,26.

Assim, foi compensado um excesso de R\$ 59.687.570,38 (R\$ 123.725.169,26 – R\$ 64.040.598,88). Como resultado da existência de infração de IRPJ e CSLL, foi apurado um crédito tributário no valor de R\$ 44.307.198,87 assim discriminado:

PARCELA	REAIS
IMPOSTO LANÇADO IR	14.921.142,58
JUROS MORA ATÉ 31/12/2016	6.466.823,19
MULTA PROPORCIONAL	11.190.856,93
CSLL LANÇADA	5.371.611,33
JUROS MORA ATÉ 31/12/2016	2.328.056,35
MULTA PROPORCIONAL	4.028.708,49
VALOR CRÉDITO TRIBUTÁRIO APURADO	44.307.198,87

IMPUGNAÇÃO, FLS. 820 a 850

Irresignado com o lançamento do Auto de Infração, o contribuinte apresentou impugnação, com os argumentos sucintamente resumidos a seguir:

Como preliminar, o contribuinte alega tempestividade.

No mérito, introduz com uma breve contextualização sobre a indústria do petróleo – Lei do petróleo – 'Upstream' x 'Downstream'. A empresa ora impugnante desenvolve atividades de 'upstream' e, por isso, pela legislação tributária brasileira, pode optar entre dois regimes contábeis: 'full cost' e 'successful efforts'.

Nas palavras da impugnante:

“22 - O regime de ‘full cost’ - ou método do custo total - reputa que todos os esforços econômicos empreendidos pela pessoa jurídica na fase pré-operacional são gastos necessários e indispensáveis para que a empresa atinja a fase operacional, razão pela qual todos os custos e despesas incorridos na aquisição, exploração e desenvolvimento são capitalizados e passam a ser amortizados quando a empresa passa a extrair e produzir, ou seja, quando entra na fase operacional.

23 - Segundo esse regime, por exemplo, se a pessoa jurídica desenvolve cinco poços e somente três poços entram efetivamente na fase de extração e produção comercial, os custos e despesas dispendidos nos outros dois poços não são baixados no momento da identificação da sua inviabilidade técnica e/ou comercial, mas amortizados juntamente com os custos e despesas dos poços que entram na fase operacional.

24 - De outra parte, o regime de ‘successful efforts’ - ou método dos esforços bem sucedidos - determina que custos e despesas sejam baixados quando da identificação da inviabilidade técnica e/ou comercial de cada um dos projetos de investimentos individualmente considerados. As capitalizações de custos e despesas são feitas por projeto e a manutenção para posterior amortização ou baixa é decidida à luz da (in)viabilidade técnica e/ou comercial de cada empreendimento/projeto.

25 - Utilizando o exemplo anterior, quando da identificação da inviabilidade dos dois poços, seus respectivos custos e despesas seriam baixados. Somente os custos e despesas dos outros três poços seriam mantidos capitalizados a fim de serem amortizados a partir do momento em que entrassem na fase operacional.”

Informa que até o final do ano-calendário de 2007 a empresa utilizava o 'full cost'. No entanto, no fim do mesmo ano, alterou o referido método para 'successful efforts'. Em virtude disso, a impugnante baixou os custos e despesas pendentes dos anos-calendário de 2004 a 2006, realizando um ajuste de exercícios anteriores, acrescentando, ainda, os custos e despesas referentes ao ano de 2007 na DIPJ, exercício 2008, ficha 38, linha 08, totalizando um prejuízo de R\$ 121.997.733,07.

Diferentemente do apurado pela autoridade fiscal, o prejuízo fiscal acumulado, anos de 2004 a 2006, totaliza R\$ 69.987.514,55, fato confirmado pelo Livro Diário anexo à fl.

07 e não R\$ 47.555.664,15 como relacionado no item 17 do Termo de Verificação Fiscal.

Em relação a cisão, discorda que o estoque do saldo de prejuízo fiscal necessita de uma redução no valor de 20% equivalente a parte cindida, uma vez que: “(...) não há que se falar em proporcionalizar o prejuízo fiscal, posto que a cisão teve por escopo cindir 10% dos interesses participativos nos blocos BM-C-7 e BM-C-47, correspondente a 20% do valor das ações da Statoil Petróleo Brasil Ltda., detentora de 50% de participação nos blocos BM-C-7 e BM-C-47 no Contrato de Concessão nº 48610.003887/2000, como devidamente aprovado pela Agência Nacional de Petróleo, Gás Natural e Biocombustíveis (doc. 09)”. Assim, no universo de R\$ 1.064.712.257,00 que representava o patrimônio líquido da empresa, o valor cindido foi de R\$ 185.498.748,37 que consiste em: (a) 10% na concessão para a exploração do BM-C-7 E BM-C-47; (b) ativos, direitos e obrigações decorrentes dessas concessões; (c) ativos, direitos e obrigações na filial Statoil Petróleo Brasil em Niterói; (d) ativos importados por meio do Repetro, assim como ativos listados no anexo I da 26ª Alteração Contratual. Assim, segundo a impugnante, o prejuízo fiscal cindido equivale ao prejuízo dos ativos e passivos transferidos, que não corresponde necessariamente a 20% do valor das ações.

Afirma ainda que “tendo em vista a cisão específica dos ativos e passivos indicados, o prejuízo fiscal considerado foi aquele correspondente aos interesses participativos cindidos, não estando a Impugnante obrigada a transferir o seu prejuízo fiscal na proporção de 20% para a empresa sucessora, como afirmado pela Fiscalização.”

Quanto a compensação de ofício no valor de R\$ 58.338.392,88 realizada no processo administrativo nº. 12448.731599/2014-61, alega a impugnante que apenas R\$10.782.728,72 foram compensados no citado processo. Sendo que a diferença, R\$ 47.555.664,15, (R\$ 58.338.392,88 – R\$ 10.782.728,72) foi compensada em momento anterior ao auto de infração, no ano de 2011, e se referem a soma dos prejuízos fiscais registrados nos anos de 2004 e 2005 e parte dos valores registrados no ano de 2006.

Não obstante os R\$ 10.782.728,72 já terem sido compensados no processo administrativo, esse processo ainda encontra-se em discussão administrativa, pendente de decisão final. Assim, caso o auto de infração, no qual houve a compensação de ofício, seja julgado improcedente, correta a compensação realizada pela impugnante. Assim, o processo administrativo nº. 12448.731599/2014-61 não pode produzir os efeitos imediatos que a Fiscalização pretende, sob pena de 'bis in idem' e de violação à causa suspensa da exigibilidade do crédito tributário. Solicita, subsidiariamente, a suspensão desse processo até julgamento do processo administrativo nº. 12448.731599/2014-61.

Requer, no caso de eventual impossibilidade de decisão favorável em relação aos tópicos precedentes, que seja aplicado o art. 59, do Decreto nº. 70.235/72 ao presente processo.

A impugnante salienta que houve a homologação tácita desses saldos negativos e de prejuízo fiscal declarados pela impugnante nas DIPJ's de 2008 a 2010 e Lalur de 2007 a 2010, nos moldes do art. 150, §4º do CTN, em razão de ter transcorrido o prazo de 05 (cinco) anos entre a data de entrega da DIPJ e do Lalur e a contestação, ocorrida em 12/2016.

Por último, a impugnante roga pela improcedência da exigência de juros de mora sobre a multa de ofício.

Para finalizar, a impugnante solicita: “(a) requer seja a presente impugnação julgada integralmente procedente, com a conseqüente desconstituição dos créditos tributários exigidos, determinando-se o cancelamento do Auto de Infração e o conseqüente arquivamento do respectivo processo administrativo; (b) sucessivamente, seja ao menos determinado o sobrestamento do presente feito até o julgamento do Processo

Administrativo n.º 12448.731599/2014-61; (c) na remota hipótese de se entender pela validade do auto de infração, seja reconhecida a total insubsistência da autuação, diante da precariedade da ação fiscal; (d) caso seja superado o argumento anterior, que ao menos seja reconhecida a decadência do direito do Fisco questionar os valores declarados por ela a título de base de cálculo negativa de CSLL e prejuízo fiscal de IRPJ; (e) do contrário, caso se entenda pela validade do presente lançamento, seja ao menos reconhecida a impossibilidade de exigência de juros de mora sobre a multa de ofício aplicada; (f) protesta pela produção de todas as provas admitidas, especialmente a realização de diligências e a juntada de outros documentos.”

A decisão de primeira instância (fls. 1.092 a 1.107) rejeitou a preliminar de nulidade, por entender preenchidos todos os requisitos fixados pelo art. 10 do Decreto n.º 70.235, de 1972, bem como ausentes as hipóteses previstas no art. 59 da mesma norma.

Rejeitou, ainda, o pedido de suspensão deste processo até julgamento do processo administrativo n.º 12448.731599/2014-61, por ausência de previsão legal.

Em relação à alegação de decadência do direito de o Fisco revisar prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas da CSLL, entendeu que a contagem do prazo decadencial somente ***"tem início com a ocorrência do fato gerador que contempla sua utilização".***

Quanto ao mérito, no que diz respeito aos saldos de prejuízos relativos aos anos-calendários de 2004 a 2006, considerou-os não comprovados, pois: (i) as Declarações de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) relativas aos citados períodos deveriam ter sido retificadas para espelhar a situação contábil do sujeito passivo; (ii) o Livro de Apuração do Lucro Real (Lalur) lavrado em dezembro de 2008 não é suficiente para comprovar os referidos prejuízos; (iii) o saldo constante do referido Lalur não é coincidente com o saldo constante na DIPJ relativa ao ano-calendário de 2007.

Em relação à compensação de prejuízo fiscal referente ao primeiro semestre do ano-calendário de 2010 (pré-cisão), decidiu que o saldo do prejuízo fiscal acumulado até o evento de cisão deve ser reduzido proporcionalmente à parcela cindida, conforme art. 514 do RIR/99 e valores registrados na DIPJ do sujeito passivo.

No que concerne à compensação de prejuízo no ano-calendário de 2011, considerou que todo o montante utilizado no processo administrativo n.º 12448.731599/2014-61 não está disponível para uso, tendo em vista que o Recurso Voluntário apresentado naqueles autos foi improvido pelo CARF. Assentou, ainda, que, diante do referido julgamento, não há óbice para que a autoridade fiscal considere a repercussão da matéria decidida.

Afastou a alegação de incorreção de valores lançados, com base no já decidido em relação às questões anteriores.

Considerou que os juros de mora devem incidir sobre a multa de ofício, por força do art. 61, §3º da Lei n.º 9.430, de 1996, uma vez que a referida multa também se reveste do caráter de débito para com a União decorrente de tributos e contribuições administradas pela RFB, devendo seguir o mesmo regime jurídico da exação principal.

Finalmente, indeferiu o pedido de diligência, posto que não atendidos os requisitos legais, e por ser desnecessária, bem como a solicitação de juntada posterior de documentos, por não atender ao art. 16, §5º do Decreto n.º 70.325, de 1972.

Após a ciência da citada decisão (fl. 1.113), o sujeito passivo apresentou o Recurso Voluntário de fls. 1.117/1.167, no qual, basicamente, repete as alegações trazidas na Impugnação, acrescentando argumentos de defesa para a alteração do método *full cost* para o *successful efforts* na sua contabilidade.

Em relação à referida alteração, a justificativa diverge um pouco da trazida na Impugnação, posto que aduz que utilizou o método *full cost*, até o final do ano-calendário de 2006, passando ao *successful efforts* no início de 2007, de modo que *"a alteração do critério contábil gerou alteração na demonstração financeira de 2007, razão pela qual não há que se falar no reprocessamento dos balanços e balancetes dos períodos anteriores a 2007, tampouco à retificação das DIPJs dos referidos anos-calendários 2004, 2005 e 2006"*.

Sustenta que a comprovação do saldo de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa de CSLL não está condicionada à retificação das DIPJ dos referidos anos-calendários, uma vez que estariam atestados por meio da escrituração contábil e documentos fiscais idôneos.

Invoca, ainda, a busca pela verdade material, refutando o apego formal da decisão recorrida, pelo que eventual erro formal não seria capaz de invalidar a existência do prejuízo fiscal acumulado. Cita precedentes do STJ e CARF que respaldariam tal fundamentação.

Quanto à comprovação dos alegados prejuízos fiscais e base de cálculo negativa da CSLL relativos aos anos-calendários de 2004 a 2006, informa a apresentação de planilha em que discrimina, por ano, o montante de R\$ 69.959.069,54 deduzido como "outras exclusões" na apuração do Lucro Real na DIPJ referente ao ano-calendário de 2007.

Quanto ao montante de R\$ 10.782.728,72 compensados pela Recorrente, no ano-calendário de 2011, alega que o Acórdão recorrido *"ignora o fato de que o IRPJ e a CSLL supostamente devidos no ano calendário 2011, em razão do Processo Administrativo nº 12448-731599/2014-61, já estão sendo exigidos nos autos daquele processo, acrescidos de juros e multa. Nesse sentido, exigir valores decorrentes de suposta redução no saldo de prejuízo fiscal, sem a devida confirmação da autuação anterior, pode acarretar cobrança em duplicidade (bis in idem) e certamente vai ao encontro da causa suspensiva da exigibilidade"*. Sustenta, ainda, que o valor em cobrança no citado processo administrativo estaria com a exigibilidade suspensa, em decorrência de Recurso Especial, de modo que, caso ao final do processo haja a procedência do recurso, não será devida a compensação de ofício realizada. E que, independentemente do resultado do processo administrativo nº 12448.731599/2014-61, o saldo de prejuízo fiscal acumulado é inequívoco, uma vez que, na data da constituição do crédito tributário ora analisado, não existia qualquer manifestação do Fisco em sentido contrário.

A Recorrente manifesta a intenção de realizar sustentação oral perante o CARF, requerendo, para tanto, a intimação pessoal dos seus advogados.

Às fls. 1.452/1.455, 2.550 e 3.476, o sujeito passivo apresentou Petições, por meio das quais, junta ao processo documentos que comprovariam as despesas incorridas nos anos-calendários de 2004 a 2006, e que fariam prova do prejuízo fiscal e base de cálculo negativa de CSLL compensados; bem como, parecer elaborado pela Deloitte Touche Tohmatsu Consultores Ltda.

Em 18 de setembro de 2018, por meio da Resolução nº 1302-000.642 (fls. 3.792/3.812), esta Turma Julgadora converteu o julgamento em diligência, de modo a que fossem juntadas aos autos as DIPJ relativas aos anos-calendários de 2007 a 2011, bem como houvesse pronunciamento da autoridade administrativa acerca dos prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas da CSLL referente aos anos-calendários de 2004 a 2006.

A diligência resultou na Informação Fiscal de fls. 4.098/4.105, sobre a qual se manifestou a Recorrente às fls. 4.114/4.130.

O processo retornou, então, para julgamento.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo, Relator

I. DA ADMISSIBILIDADE DO RECURSO

O sujeito passivo foi cientificado, por via eletrônica, em 28 de junho de 2017 (fl. 1.113), tendo apresentado Recurso Voluntário em 21 de julho de 2017 (fl. 1.115), dentro, portanto, do prazo de 30 (trinta) dias previsto no art. 33 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

O Recurso é assinado por procuradores, devidamente constituídos às fls. 846/847.

A matéria objeto do Recurso está contida na competência da 1ª Seção de Julgamento do CARF, conforme Art. 2º, incisos I e II, do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RI/CARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015.

Isto posto, o Recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

II. DA PRELIMINAR DE NULIDADE

A Recorrente sustenta a insubsistência de todo o lançamento por supostos vícios e carência de motivação decorrente da ausência de análise de todos os documentos fornecidos no curso da ação fiscal, de erro no Termo de Verificação Fiscal quanto à menção ao prejuízo fiscal apurado no ano-calendário de 2006, de equívoco no cálculo da redução dos prejuízos em virtude da cisão por ela sofrida e de erro quanto ao valor da compensação de ofício realizada nos autos do processo administrativo nº 12448.731599/2014-61.

As hipóteses de nulidade dos atos praticados no âmbito do processo administrativo fiscal (PAF) são reguladas pelo art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, nos seguintes termos:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

A par disso, a existência de erros na determinação da base de cálculo, como alegado pela Recorrente, poderia levar ao reconhecimento da nulidade, por violação ao art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, c/c o art. 142 do CTN.

Nada disso, contudo, observa-se nos presentes autos. Acertadamente, o Acórdão recorrido, ao enfrentar semelhante argumentação, entendeu não estar presente nenhuma hipótese de nulidade prevista no dispositivo acima transcrito, nem ainda ter havido descumprimento de quaisquer dos requisitos do citado art. 10 do Decreto nº 70.1235, de 1972.

A autuação foi adequadamente descrita e motivada no Termo de Verificação Fiscal de fls. 791 a 798, que se manifesta acerca das provas apresentadas pelo sujeito passivo.

O acerto acerca da análise das provas e a apreciação da existência de supostos equívocos na autuação se relacionam ao mérito da discussão, pelo que serão analisados no momento apropriado, e não conduzem à nulidade do lançamento.

Rejeito, portanto, a preliminar suscitada.

III. DA PRELIMINAR DE SOBRESTAMENTO

A Recorrente renova, ainda, o pedido de sobrestamento do julgamento do presente processo, até que decisão definitiva seja proferida nos autos do processo administrativo nº 12448.731599/2014-61.

Corretamente, a decisão recorrida entendeu pela impossibilidade do sobrestamento, por absoluta falta de previsão legal.

De todo modo, o pedido perde o objeto, quando o sujeito passivo apresentou, nos autos daquele processo, pedido de desistência integral, para adesão ao Programa Especial de Regularização Tributária (PERT), instituído pela Medida Provisória nº 783, de 31 de maio de 2017, convertida na Lei nº 13.496, de 24 de outubro de 2017.

Desta forma, não deve ser acolhida a pretensão da Recorrente.

IV. DA DECADÊNCIA

A Recorrente invoca a "*decadência do direito do Fisco questionar os valores declarados por ela a título de base de cálculo negativa de CSLL e prejuízo fiscal de IRPJ*", uma vez que, na data do lançamento, já teria transcorrido o prazo de cinco anos, desde a entrega das DIPJ em que os referidos saldos teriam sido declarados.

A alegação foi rejeitada pelos julgadores *a quo*, para quem:

De acordo com o art. 509 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 – Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999), a compensação de prejuízo poderá ser total ou parcial, em um ou mais períodos de apuração, à opção do contribuinte, observando-se o limite de 30% do lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões.

Verifica-se que o legislador não impôs limitação de prazo para compensação de prejuízo, limitou apenas a base de cálculo a ser compensada, 30%. Ademais, permitiu que esse direito fosse realizado de forma parcial ou integral, conforme opção do contribuinte. Assim, se não há prazo para a compensação dos prejuízos fiscais e bases negativas, não pode haver prazo de decadência para revisão do prejuízo fiscal e da base negativa utilizados.

Nesses casos, o Fisco só poderá verificar a regularidade da compensação quando o contribuinte a realizar. É nesse momento que ocorre o fato gerador do tributo, que nada tem a ver com o momento em que os prejuízos formam-se ou acumulam-se.

Prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas, apurados na escrituração comercial e fiscal e declarados na DIPJ, não produzem efeitos apenas no período de sua determinação. Há um efeito **imediato**, qual seja, a comprovação da não ocorrência do fato jurídico tributário (lucro) no período de sua apuração. E, relativamente a esse, transcorrido o prazo decadencial, não mais se cogita da exigência de tributo naquele período, mediante reversão do prejuízo fiscal, ou da base negativa, para lucro. Já o mesmo não ocorre em relação ao seu efeito **mediato**, qual seja, a compensação com bases tributáveis apuradas em períodos-base futuros, nos quais deverá o sujeito passivo fazer prova da regularidade do prejuízo fiscal e da base de cálculo negativa anteriormente apurados.

Repise-se que a contagem do prazo decadencial referente à utilização de prejuízo fiscal **tem início com a ocorrência do fato gerador que contempla sua utilização**. Assim, o prazo decadencial para verificação do prejuízo fiscal acumulado utilizado na apuração do IRPJ, ano-calendário 2012, inicia-se em 31/12/2012 e se encerra em 31/12/2017.

Neste ponto, há que divergir da decisão recorrida.

É verídica a afirmação de que o Fisco somente poderá apurar a regularidade da compensação de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas de CSLL, a partir do instante que o sujeito passivo realiza dita compensação.

Tal fato, contudo, não se confunde com o prazo de que dispõe a Administração Tributária para revisar os saldos de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas de CSLL regularmente escriturados pelo sujeito passivo no seu Livro de Apuração do Lucro Real (Lalur) e informados em Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ).

Uma vez encerrado o período-base, apurado pelo sujeito passivo os citados saldos e informados estes ao Fisco, a partir daí, começa a fluir o prazo decadencial para a revisão da apuração com a lavratura de auto de infração caso apurada a improcedência dos prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas de CSLL, mesmo que daí não resulte tributo a pagar, conforme previsto no art. 9º (*caput* e §4º) do Decreto nº 70.235, de 1972:

Art. 9º A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

(...)

§ 4º O disposto no *caput* deste artigo aplica-se também nas hipóteses em que, constatada infração à legislação tributária, dela não resulte exigência de crédito tributário. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

Este entendimento tem sido acolhido pelo CAREF, conforme ilustra julgado a seguir:

DECADÊNCIA. REDUÇÃO DE PREJUÍZO FISCAL E BASE NEGATIVA.

Se o sujeito passivo informa ao Fisco, por meio de DIPJ, a apuração de prejuízo fiscal e base negativa, na medida em que a lei autoriza a formalização de auto de infração, mesmo que sem exigência de crédito tributário, para constituição da infração à legislação tributária cometida pela contribuinte, este ato administrativo deve ser promovido antes do decurso do prazo decadencial. (*Acórdão nº 1201-002.362 - 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Primeira Seção de Julgamento, de 16 de agosto de 2018, Relator Conselheiro José Carlos de Assis Guimarães*)

Tal posição também encontra guarida na Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme ementa a seguir transcrita:

DECADÊNCIA

Aplica-se o prazo decadencial de cinco anos à revisão do prejuízo fiscal e base negativa da CSLL, cuja determinação, documentação e escrituração foram legalmente atribuídas ao sujeito passivo, a partir de sua formação, cientificada pelos meios próprios ao fisco, a quem compete a lavratura de auto de infração na forma do artigo 9º., parágrafo quarto, do Decreto n. 70.235/72, realidade esta que não se entende alterada pelo dever de guarda de escrita fiscal de eventos passados com efeitos futuros. O início de contagem do prazo decadencial é deslocado para o artigo 173, I, do CTN, em razão de a glosa de despesas na apuração do prejuízo decorrer de operações consideradas fraudulentas e não contestadas devidamente pela recorrida, tornando-as incontroversas. (*Acórdão nº 9101-002.872, de 06 de junho de 2017, Relatora Conselheira Daniele Souto Rodrigues Amadio*)

Ressalve-se que tal conclusão não está a impor ao Fisco a obrigação de acatamento de todas compensações realizadas pelo contribuinte com supostos saldos provenientes de períodos já atingidos pela decadência.

Na verdade, o entendimento de que o prazo decadencial deve ser contado a partir dos períodos de formação dos prejuízos e bases de cálculo negativa deve estar em consonância com os deveres impostos ao sujeito passivo de escriturar e declarar regularmente tais valores, bem como de guardar a documentação que os ampare, conforme art. 37 da Lei nº 9.430, de 1996. *In verbis*:

Art.37. Os comprovantes da escrituração da pessoa jurídica, relativos a fatos que repercutam em lançamentos contábeis de exercícios futuros, serão conservados até que se opere a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários relativos a esses exercícios.

É o que explicita, com o brilhantismo usual a Conselheira Edeli Pereira Bessa, em passagem transcrita no voto condutor do último julgado acima mencionado:

Por sua vez, veja-se o exato teor do art. 37 da Lei nº 9.430/96:

(...)

A lei, neste caso, fala da repercussão futura de fatos contabilizados no passado. Nada menciona acerca da compensação futura de prejuízos fiscais e assim, não contradiz a autorização especial contida no art. 9º do Decreto nº 70.235/72, acerca da retificação de prejuízos fiscais por meio de lançamento.

É certo que em circunstâncias específicas, a autoridade fiscal poderia discordar da compensação futura de prejuízos fiscais ou bases negativas, ainda que não promovido lançamento anterior para retificar sua apuração.

Isto porque, para além do efeito imediato da apuração de prejuízos fiscais e bases negativas, que é a demonstração da inoccorrência do fato jurídico tributário (lucro) no período de sua apuração, aquela apuração tem um efeito mediato, qual seja, a redução de bases tributáveis futuras, momento em que o sujeito passivo deveria fazer a prova da existência do prejuízo fiscal e da base negativa anteriormente apurados, mesmo que já atingido pelo prazo decadencial. Assim, se tais prejuízos não foram informados em DIPJ oportunamente, e não estão demonstrados no LALUR, consoante exige o art. 262, inciso III do RIR/99, a autoridade fiscal poderia glosar sua utilização futura, ainda que ultrapassado o prazo decadencial contado a partir da apuração original.

Todavia, se estas informações foram prestadas, ultrapassado o prazo decadencial o Fisco não mais pode promover o lançamento que, desde o encerramento da apuração correspondente, estava autorizado por lei a fazer.

Feitas tais considerações, há que se concordar com a tese da Recorrente de que, no ato do lançamento, já teria decaído o direito do Fisco de questionar a apuração dos prejuízos e bases de cálculo negativas da CSLL relativas aos anos-calendários de 2004 a 2011, regularmente escriturados e declarados em DIPJ.

Tal fato, porém, não leva imediatamente à conclusão da improcedência do lançamento, uma vez que o fundamento deste é exatamente a constatação de que o sujeito passivo realizou compensação de prejuízos e bases negativas em montantes superiores ao registrado em sua escrituração e DIPJ.

Assim, fixada a premissa da possibilidade de acatamento da decadência, é necessário o exame de mérito acerca da apuração dos valores compensados, para se extrair a conclusão final.

V. DA COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS E BASES DE CÁLCULO NEGATIVAS

Conforme o Termo de Verificação Fiscal de fls. 791 a 798, o lançamento foi motivado pela constatação de que o sujeito passivo compensou no ano-calendário de 2012 o valor de R\$ 123.725.169,26 a título de prejuízo fiscal e o mesmo montante a título de base de cálculo negativa da CSLL, sendo que o saldo passível de compensação era de R\$ 64.040.598,88.

A compensação realizada pelo sujeito passivo está registrada no Lalur relativo ao ano-calendário de 2012 (fls. 743 a 748), sendo que o saldo compensado possui a seguinte composição:

Valores Utilizados no AC 2012	
2006	22.403.405,39
2007	51.888.848,89
2008	12.412.733,28
2009	19.294.088,35
2010/1	17.726.093,34
Total	123.725.169,25

V.1 - Dos saldos relativos ao ano-calendário de 2006

A autoridade fiscal refutou a existência de saldo de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da CSLL relativos ao ano-calendário de 2006, uma vez que tais valores não constaram da DIPJ referente ao citado período de apuração, conforme fls. 147 a 178, tampouco o sujeito passivo comprovou a sua existência.

Na peça impugnatória (fls. 820 a 850), o sujeito passivo alega que a *"razão pela qual as declarações dos anos-calendários de 2004, 2005 e 2006 foram apresentadas zeradas está relacionada a uma mudança de critério contábil realizada pela Impugnante no ano de 2007"*.

Segundo ele:

32. Até o final do ano-calendário de 2007 a Impugnante se valia do método full cost (contabilização integral dos custos advindos das suas atividades de exploração e desenvolvimento de petróleo e gás no Brasil) e, no final daquele ano, alterou o referido método contábil para o método successful efforts (esforços bem sucedidos).

33. Em virtude disso, tendo em vista que o novo método contábil dos esforços bem sucedidos só foi aplicado a partir de 2007, a Impugnante identificou os custos e despesas que deveriam ter sido baixados nos anos-calendários de 2004 a 2006 e, a seguir, realizou um ajuste de exercícios anteriores (vide abaixo "Ajustes Devedores de Períodos de Apuração Anteriores" da sua DIPJ do ano-calendário de 2007). Ainda, no tocante ao ano de 2007, os custos e despesas incorridos nesse ano foram contabilizados como "prejuízo líquido do ano":

(...)

34. Assim, nos anos de 2004 a 2006, a Impugnante registrou um prejuízo fiscal de R\$ 69.987.514,55 e no ano de 2007 de R\$ 52.010.218,52, totalizando o saldo de R\$ 121.997.733,07 de prejuízo fiscal no ano-calendário de 2007, conforme informação fiscal adequada fornecida pela Impugnante em sua DIPJ do ano-calendário de 2007 (**doc. 04**) e conforme consta na informação contida no Balanço patrimonial de 2007 (**doc. 05**):

2.4.04	LUCROS OU PREJUÍZOS ACUMULADOS	121.997.733,07
2.4.04.01	LUCROS OU PREJUÍZOS ACUMULADOS	121.997.733,07
2.4.04.01.002	RESULTADOS ACUMULADOS	121.997.733,07

35. Da mesma forma, a DIPJ do ano-calendário de 2008 registrou um saldo de base negativa de CSLL no valor de R\$ 134.260.651,71, que compreende o valor de R\$ 121.997.733,07 dos períodos anteriores e o valor de base negativa daquele ano (**doc. 06**):

(...)

36. A respeito do saldo de prejuízo fiscal existente nos anos de 2004 a 2006, o Diário da Impugnante igualmente confirma o valor total de R\$ 69.987.514,55 para o referido período (**doc. 07**):

2.4.04	LUCROS OU PREJUÍZOS ACUMULADOS	69.987.514,55	0,00	0,00	69.987.514,55
2.4.04.01	LUCROS OU PREJUÍZOS ACUMULADOS	69.987.514,55	0,00	0,00	69.987.514,55
2.4.04.01.002	RESULTADOS ACUMULADOS	69.987.514,55	0,00	0,00	69.987.514,55

37. Além disso, no LALUR de 2008 (**doc. 08**) constam os valores dos prejuízos fiscais que a Impugnante detinha no período de 2004 a 2006, discriminados separadamente por ano:

Registro de Apuração do Lucro Real					
PARTE B - CONTROLE DE VALORES QUE CONSTITUÍRAM AJUSTE DO LUCRO LÍQUIDO DE EXERCÍCIOS FUTUROS					
CONTA: Prejuízos Fiscais - Ano calendário 2004					
Data do Lançamento	Histórico	Mês de Referência	Controle de Valores		Saldo em R\$
			Débito	Crédito	
31/12/2004	Prejuízo fiscal 2004	dez/04		4.820.264,22	4.820.264,22

Registro de Apuração do Lucro Real					
PARTE B - CONTROLE DE VALORES QUE CONSTITUÍRAM AJUSTE DO LUCRO LÍQUIDO DE EXERCÍCIOS FUTUROS					
CONTA: Prejuízos Fiscais - Ano calendário 2005					
Data do Lançamento	Histórico	Mês de Referência	Controle de Valores		Saldo em R\$
			Débito	Crédito	
31/12/2005	Prejuízo fiscal 2005	dez/05		8.212.167,15	8.212.167,15

Registro de Apuração do Lucro Real					
PARTE B - CONTROLE DE VALORES QUE CONSTITUÍRAM AJUSTE DO LUCRO LÍQUIDO DE EXERCÍCIOS FUTUROS					
CONTA: Prejuízos Fiscais - Ano calendário 2006					
Data do Lançamento	Histórico	Mês de Referência	Controle de Valores		Saldo em R\$
			Débito	Crédito	
31/12/2006	Prejuízo fiscal 2006	dez/06		56.926.638,17	56.926.638,17

A decisão de primeira instância registrou que os citados prejuízos somente surgem na DIPJ relativa ao ano calendário de 2007, sem que tenha havido a retificação das DIPJ relativas aos anos-calendários de 2004 a 2006, e que o Lalur apresentado não comprova a existência dos prejuízos em questão, diante da ausência de registros contábeis e documentação pertinente aos citados períodos, cuja preservação e apresentação era de responsabilidade do sujeito passivo.

Além disso, pontua que, conforme Termo de Abertura de fl. 1.003, a lavratura do referido Lalur somente se deu em 31 de dezembro de 2008, sendo que os prejuízos estão escriturados pela sua totalidade, sem o detalhamento de sua origem.

Deste modo, não foi reconhecido o prejuízo em questão.

O Recurso apresentado repete a mesma justificativa para a origem dos prejuízos relativos aos anos-calendários de 2004 a 2006 e, com apoio em Parecer emitido por consultoria, fundamenta a ausência de alteração das declarações anteriores nos seguintes termos:

52. Conforme bem pontuado no parecer emitido pela Deloitte (**Doc. 05**), a capitalização feita no custo total, na visão dos defensores do método dos esforços bem sucedidos, não apenas distorce o Balanço Patrimonial, pela inclusão de ativos que não irão resultar em benefícios futuros, mas também **distorce a Demonstração dos Lucros ou Prejuízos Acumulados, diferindo, para exercícios futuros**, as despesas incorridas no período corrente.

53. Assim, a alteração do critério contábil e a demonstração dos prejuízos acumulados no período de 2004 a 2006 foi refletida/materializada pela Recorrente em seus registros contábeis e fiscais do exercício futuro (ano-calendário de 2007).

54. Em razão de não existir na legislação brasileira tratamento tributário específico a ser adotado em caso de mudança de prática contábil, a referida alteração foi comprovada/materializada pela Recorrente em seus registros contábeis e fiscais a partir do ano de 2007.

55. Isso porque, até o ano de 2006, a Recorrente não possuía lucro tributável e, somente após a alteração contábil ocorrida em 2007 foi que ela começou a movimentar o prejuízo fiscal acumulado no período de 2004 a 2006, passando a refletir a partir de 2007 os referidos prejuízos fiscais e base negativa de CSLL.

56. Além disso, a alteração do critério contábil gerou alteração na demonstração financeira de 2007, razão pela qual não há que se falar no reprocessamento dos balanços e balancetes dos períodos anteriores a 2007, tampouco à retificação das DIPJs dos referidos anos-calendários 2004, 2005 e 2006.

Assim, passa a defender a busca da verdade material, sob a tese de que mero erro formal não invalidaria o prejuízo fiscal apurado em relação aos citados períodos de apuração.

Há que se concordar com a Recorrente, no sentido de que a análise acerca da existência ou não dos referidos prejuízos fiscais não pode estar restrita à ausência de informação de tais valores nas DIPJ dos períodos correspondentes. É necessário averiguar, a partir das provas trazidas aos autos, se, de fato, os referidos prejuízos foram apurados.

À mesma conclusão, chega o Parecer apresentado pela Recorrente às fls. 1.221 a 1.257:

Ainda que não tenha havido a retificação das DIPJs de 2004 a 2006, conforme requerido pelo Fisco, nada impede que a SPBL demonstre, mediante prova documental, o eventual equívoco ocorrido na declaração de rendimentos original, de forma a obter a anulação do lançamento fiscal, uma vez que possua elementos materiais para sustentar os lançamentos contábeis que resultaram no saldo de prejuízo fiscal glosado.

(...)

Neste sentido, entendemos que a validação do prejuízo fiscal deve ser realizada por meio dos elementos materiais (registros contábeis), os quais comprovarão se o alegado prejuízo decorre efetivamente da mudança do método de reconhecimento contábil dos gastos exploratórios da metodologia **custo total** para o método dos **esforços bem-sucedidos**.

Observe-se que, no caso, de fato, não incide a decadência invocada pela Recorrente, posto que os prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas das CSLL não foram apurados nos livros fiscais referentes aos citados períodos e não foram corretamente informados ao Fisco, de modo a alimentar os seus sistemas de controle.

Pois bem, como apontado no Acórdão Recorrido, até a Impugnação, as únicas provas apresentadas pelo sujeito passivo foram folhas dos Livros Lalur e Diário relativos aos anos-calendários de 2007 e 2008, onde os supostos prejuízos surgem por valores globais, sem qualquer detalhamento.

Com o Recurso Voluntário, a Recorrente apresenta a planilha de fl. 1.279, na qual realiza, então, a discriminação dos valores que compuseram os ajustes que redundaram no surgimento dos prejuízos e bases negativas.

A par disso, às fls. 1.321 a 1.354, apresenta cópias de balancetes referentes aos meses de janeiro e dezembro de 2007 constantes dos seus Livros Diário nº 8 e 13, autenticados pela Junta Comercial do Estado do Rio de Janeiro em 31/10/2008, nos quais é possível verificar que, no período de janeiro de 2007, a conta contábil 2.4.02.01.002 (Resultados Acumulados) recebe débitos no montante de R\$ 75.507.198,43 e créditos de R\$ 5.519.683,88, passando a exibir saldo devedor de R\$ 69.987.514,55. O referido saldo permanece até 31/12/2007.

No meu entender, os referidos documentos são insuficientes, por si só, para a comprovação dos prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas da CSLL, uma vez que desacompanhados dos documentos que o suportam (e cuja responsabilidade de guarda, por parte do sujeito passivo está prevista no art. 37 da Lei nº 9.430, de 1996).

Deste modo, entendi ser impossível a partir de tais provas, a conclusão acerca da procedência ou não dos referidos lançamentos, que a Recorrente atribui à já explicitada mudança de método contábil, e do saldo constituído, que ela passa a compensar como prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da CSLL.

Abrir-se-ia, então, a dupla opção de rejeitar o Recurso do sujeito passivo por ausência de comprovação, ou converter o presente julgamento em diligência, para a averiguação das provas de que dispõe a Recorrente acerca dos saldos invocados.

Ocorre que, como relatado, após a apresentação do Recurso Voluntário, o sujeito passivo junta aos autos novas provas documentais (fls. 1.452 a 3.791), que consistem segundo a sua alegação, exatamente, nos documentos que dariam suporte aos lançamentos de ajuste realizados no ano-calendário de 2007; além de parecer de consultoria que conclui pela procedência dos prejuízos fiscais alegados.

Neste sentido, os documentos juntados pelo sujeito passivo, apesar de, cronologicamente, encontrarem-se em desacordo com o art. 16, §4º, do Decreto nº 70.235, de 1972, vieram ao encontro da necessidade de maiores esclarecimentos deste Relator, para a formação da sua convicção.

Contudo, os referidos documentos se constituem parte em extratos de balancetes de contas contábeis, cuja autenticidade não é possível se verificar, de plano; e parte em comprovantes de despesas datadas de 2005 e 2006, cuja vinculação com os ajustes alegados pelo sujeito passivo também não são, de pronto, constatados.

Deste modo, o julgamento foi convertido em diligência, para pronunciamento da autoridade fiscal, acerca dos novos elementos de prova trazidos aos autos.

Por meio da Informação Fiscal de fls. 4.098/4.105, a referida autoridade apontou que:

Com exceção de algumas poucas notas fiscais relativas à aquisição de dados geofísicos, que não representam os valores mais relevantes, no que se refere aos custos de perfuração, geológicos e geofísicos, o interessado apresentou tão somente relatórios e lançamentos contábeis em folhas avulsas sem autenticação.

De fato, o próprio parecer emitido por consultoria, apresentado pelo interessado, relaciona às fls. 3784/3786 a documentação que ele dispõe, onde se pode verificar a não disponibilidade das notas fiscais referentes a quase totalidade dos valores considerados.

(...)

Às fls.3784, o parecer da consultoria apresentado dispõe: “Por fim, também validamos o prejuízo fiscal constituído nos anos-calendário de 2004, 2005 e 2006 com as notas fiscais e os razões contábeis disponibilizados pela SPBL, conforme segue”, apresentando a seguir, às fls.3785 e 3786, a relação dos valores contabilizados que teriam lastro em notas fiscais, como a seguir reproduzido:

Contas Contábeis¹	Saldo Relacionado ao Prejuízo Fiscal	Notas Fiscais (R\$)	Billing (R\$)	Documentações Não Localizadas (R\$)
130302001004	3,781,247.78	0.00	2,567,684.69	1,213,563.09
130302006005	683,273.00	0.00	683,273.00	0.00
130302009001	133,269.00	0.00	133,269.00	0.00
Total	4,597,789.78	0.00	3,384,226.69	1,213,563.09

Contas Contábeis¹	Saldo Relacionado ao Prejuízo Fiscal	Notas Fiscais (R\$)	Billing (R\$)	Documentações Não Localizadas (R\$)
130301001001	281,474.46	0.00	98,063.85	183,410.61
130301001011	122,574.46	0.00	45,612.25	76,962.21
130301001022	84,335.06	0.00	36,480.00	47,855.06
130301003001	137,490.91	0.00	46,207.17	91,283.74
130301009007	133,226.33	0.00	49,641.80	83,584.53
130302009003	525,000.00	0.00	0.00	525,000.00
130302009004	226,803.37	0.00	1.62	226,801.75
130305001004	253,351.17	0.00	213,870.74	39,480.43
130302001012	150,368.65	0.00	150,368.65	0.00
130302006005	1,413,176.07	0.00	1,379,086.17	34,089.90
130302009001	1,115,152.37	0.00	836,484.99	278,667.38
130305001009	444,529.99	0.00	436,169.82	8,360.17
130302001002	823,003.84	0.00	0.00	823,003.84
130302001005	1,594,330.47	0.00	0.00	1,594,330.47
Total	7,304,817.15	0.00	3,291,987.06	4,012,830.09

Contas Contábeis¹	Saldo Relacionado ao Prejuízo Fiscal	Notas Fiscais (R\$)	Billing (R\$)	Documentações Não Localizadas (R\$)
130302001005	7,137,563.33	5,424,926.09	0.00	1,712,637.24
130302001012	13,828,252.08	95,754.10	13,519,869.97	212,628.01
130302006005	4,146,242.68	0.00	3,545,296.16	600,946.52
130302002004	13,840,093.64	0.00	13,829,497.53	10,596.11
130302002002001	1,634,859.04	0.00	0.00	1,634,859.04
130302002002003	3,553,246.96	0.00	0.00	3,553,246.96
Total	44,140,257.73	5,520,680.19	30,894,663.66	7,724,913.88

Como se vê, na relação apresentada, o montante passível de comprovação por documentação fiscal, segundo o parecer da consultoria, seria de apenas R\$ 5.520.680,19, considerando os três anos apontados (2004, 2005 e 2006). Ainda que todas estas notas fiscais se refiram ao ano de 2006, esse valor comprovaria apenas pequena parcela do prejuízo fiscal de tal período, que, por sua vez, já fora compensado no ano de 2011, não restando lastro em documentação fiscal para a comprovação do saldo remanescente de prejuízo fiscal objeto da autuação em questão, que se refere tão somente à compensação efetuada em 2012.

Prejuízo fiscal ref. 2006	R\$ 56.926.638,17
Valor compensado em 2011	R\$ 34.523.232,78
Valor compensado em 2012	R\$ 22.403.405,39

Valor das notas fiscais segundo parecer	R\$ 5.520.680,19
---	------------------

Já a Recorrente, em sua manifestação de fls. 4.114/4.130, afirma que as notas fiscais apresentadas se referem apenas a gastos administrativos e dados geofísicos, posto que:

15. Os gastos mais expressivos da Requerente se referem ao Billing Statement (gastos operacionais compartilhados que são pagos ao operador do campo), que foram desconsiderados pela Fiscalização sob a alegação de que os documentos apresentados pela Requerente seriam “somente relatórios sem autenticação”.

16. Contudo, a D. Autoridade Lançadora não observou que a Requerente não é uma operadora e, por conta disso, os seus gastos operacionais são registrados com base no Joint Interest Billing Statement - JIB que é emitido pelo operador do bloco com base nos gastos incorridos no ativo que as empresas são parceiras. Explica-se.

17. As atividades de exploração e produção de óleo e gás são de alto risco e custo e, para dividir os custos e riscos, normalmente as propriedades de óleo e gás são divididas por dois ou mais investidores (denominados de parceiros), que assinam um acordo dividindo as obrigações e direitos, sendo este contrato normalmente denominado de Joint Operation Agreement-JOA. Para cada propriedade, estes parceiros são divididos em dois tipos, operador e não operador, cada um com um percentual de propriedade do ativo. O operador é o responsável por administrar e operar o ativo, com isso todos os gastos são originalmente dispendidos por esse investidor, sendo este reembolsado pelos demais parceiros (não operadores) com base no percentual de participação de cada um.

18. Como o operador efetua toda a administração do ativo, efetuando a contratação e pagamento de todos os gastos com a operação, como por exemplo, gastos com a construção, aluguel e/ou compra de plataforma e embarcações, pessoal e mão de obra envolvido na operação, compra de máquinas e equipamentos, entre outros, toda a documentação contábil será emitida para este operador.

19. Conforme acordado no JOA (Joint Operation Agreement), o operador deve mensalmente estimar os gastos que serão incorridos e solicitar um adiantamento (denominado de *cash call*) aos parceiros não operadores, com base no percentual de participação de cada um e ao final do mês, o operador deverá apresentar uma prestação de contas demonstrando os tipos de gastos incorridos e os valores dispendidos, denominado Billing Statement (JIB – Joint Interest Billing).

Vê-se, portanto, que a tese da Recorrente é que as despesas mais expressivas na composição dos prejuízos alegados decorrem de rateio de despesas entre ela e outras pessoas jurídicas.

A dedutibilidade de despesas rateadas com outras pessoas jurídicas tem sido admitida pela Administração Tributária e pela jurisprudência administrativa, desde que amparadas em documentos hábeis e idôneos, obedecidos os requisitos de necessidade, usualidade e normalidade tal qual exigidas para quaisquer outras despesas, bem como os gastos se amparem em critérios de rateio razoáveis, proporcionais e objetivos previamente firmados pelas envolvidas.

Neste sentido a Solução de Divergência Cosit nº 23, de 2013:

É possível a concentração, em uma única empresa, do controle dos gastos referentes a departamentos de apoio administrativo centralizados, para posterior rateio dos custos e despesas administrativos comuns entre empresas que não a mantenedora da estrutura administrativa concentrada. Para que os valores movimentados em razão do citado rateio de custos e despesas sejam dedutíveis do IRPJ, exige-se que correspondam a custos e despesas necessárias, normais e usuais, devidamente comprovadas e pagas; que sejam calculados com base em critérios de rateio razoáveis e objetivos, previamente

ajustados, formalizados por instrumento firmado entre os intervenientes; que correspondam ao efetivo gasto de cada empresa e ao preço global pago pelos bens e serviços; que a empresa centralizadora da operação aproprie como despesa tão-somente a parcela que lhe cabe de acordo com o critério de rateio, assim como devem proceder de forma idêntica as empresas descentralizadas beneficiárias dos bens e serviços, e contabilize as parcelas a serem ressarcidas como direitos de créditos a recuperar; e, finalmente, que seja mantida escrituração destacada de todos os atos diretamente relacionados com o rateio das despesas administrativas.

No presente caso, a própria Recorrente reconhece que efetua os seus registros contábeis com base em “*relatório de prestação de contas (billing statement)*”. Apesar de aventar a referida tese como justificativa para a apuração dos prejuízos fiscais nos anos-calendários de 2004 a 2006, a Recorrente não apresenta qualquer documento fiscal que comprove os lançamentos que surgem em sua escrituração contábil e fiscal em 2007 e 2008.

Jamais, a mera apresentação dos relatórios (*billing statement*) é prova suficiente de que as despesas em questão atendem aos requisitos de dedutibilidade, tais quais expostos.

Deste modo, conforme detalhado pela autoridade fiscal, os valores que a Recorrente apresenta visando à comprovação das despesas sequer chega ao montante já compensado em 2011, de modo que há que se concordar com a decisão recorrida e negar provimento ao Recurso Voluntário, quanto ao suposto prejuízo relacionado com os anos-calendários de 2004 a 2006.

V.2 - Dos saldos relativos ao ano-calendário de 2010

Em relação ao ano-calendário de 2010, apesar de o sujeito passivo somente haver compensado prejuízos fiscais e bases negativas de CSLL no montante de R\$ 17.726.093,34, a autoridade fiscal procedeu à compensação de ofício dos saldos disponíveis.

Contudo, constatou que, no Livro de Apuração do Lucro Real relativo ao ano-calendário de 2012 (fls. 743 a 748), o sujeito passivo manteve, em relação ao período anterior à cisão ocorrida em 03/11/2010, o saldo integral de prejuízos e base negativa no valor de R\$ 51.174.506,66, sem realizar a redução proporcional à parcela cindida (20%).

Isto posto, a compensação de ofício se restringiu ao montante de R\$ 40.939.605,33 (80% do saldo registrado no Lalur).

Desde a Impugnação, a Recorrente contesta tal conclusão, ao alegar que:

45. Com relação a esse ponto, também não merece subsistir o auto de infração, na medida em que, ao contrário do que afirma a D. Fiscalização, não há que se falar em proporcionalizar o prejuízo fiscal, posto que a cisão teve por escopo cindir 10% dos interesses participativos nos blocos BM-C-7 e BM-C-47, correspondente a 20% do valor das ações da Statoil Petróleo Brasil Ltda., detentora de 50% de participação nos blocos BM-C-7 e BM-C-47 no Contrato de Concessão nº 48610.003887/2000, como devidamente aprovado pela Agência Nacional de Petróleo, Gás Natural e Biocombustíveis (**doc. 09**)

46. Conforme atesta o laudo de avaliação do acervo líquido emitido pela Ernst & Young (**doc. 10**), em 31 de outubro de 2010 foi cindido o acervo líquido da empresa no valor contábil de R\$ 185.498.748,37:

(...)

47. Assim, no universo de R\$ 1.064.712.257,00 que representava o patrimônio líquido da empresa cindida na época em que ocorreu a cisão, o valor cindido de R\$ 185.498.748,37 consiste em: (i) 10% do interesse indiviso na concessão para a exploração do BM-C-7 e BM-C-47; (ii) ativos, direitos e obrigações decorrentes da qualidade de operador de tais concessões; (iii) ativos, direitos e obrigações relacionados à filial da empresa anteriormente denominada Statoil Petróleo Brasil em Niterói; (iv) ativos importados sob o regime aduaneiro especial de bens destinados às atividades de pesquisa e lavra de jazidas de petróleo e gás natural (“Repetro”), assim como ativos e contratos correlatos, como devidamente listados no anexo I da 26ª alteração contratual da empresa (**doc.10**).

48. Portanto, **o prejuízo fiscal cindido equivale ao prejuízo dos ativos e passivos transferidos** que não corresponde necessariamente a 20% do valor das ações, conforme se observa das demonstrações contábeis da empresa de 31.10.2010: (*Destacou-se*)

A decisão de primeira instância rejeitou a argumentação, posto que o próprio sujeito passivo, nas DIPJs apresentadas em relação aos períodos anterior e posterior à cisão, afirmou que a parcela cindida correspondeu a 20% do patrimônio líquido.

Assim, de acordo com o art. 514, parágrafo único, do RIR/99, a pessoa jurídica cindida somente poderá compensar os seus próprios prejuízos fiscais proporcionalmente à parcela remanescente do patrimônio líquido. *In verbis*:

Art. 514. A pessoa jurídica sucessora por incorporação, fusão ou cisão não poderá compensar prejuízos fiscais da sucedida (Decreto-Lei nº 2.341, de 1987, art. 33).

Parágrafo único. No caso de cisão parcial, a pessoa jurídica cindida poderá compensar os seus próprios prejuízos, proporcionalmente à parcela remanescente do patrimônio líquido (Decreto-Lei nº 2.341, de 1987, art. 33, parágrafo único).

Além disso, pontuou o julgador que o sujeito passivo não justificou a divergência entre o Protocolo e Justificação de Cisão Parcial, que aponta uma parcela cindida de R\$ 185.498.748,37 e as DIPJs por ele apresentadas.

A Recorrente repetiu, no Recurso Voluntário, todos os termos da Impugnação.

Pois bem. Conforme a 25ª alteração ao contrato social da Recorrente (fls. 463 a 485), ficou aprovado o Protocolo e Justificação de Cisão Parcial seguida de Incorporação celebrado em 03 de novembro de 2010 com a sócia-quotista Statoil Óleo e Gás. Assim, de acordo com a referida alteração contratual, o capital social da Recorrente foi reduzido de R\$ 1.345.498.873,00 para R\$ 1.142.481.181,84. Ou seja, redução de 15% (quinze por cento) do capital social.

Já no referido Protocolo (fls. 487 a 498), há a expressa disposição de que o valor do patrimônio vertido à Statoil Óleo e Gás foi de R\$ 185.498.748,37:

1.1 PATRIMÔNIO. O valor do patrimônio da Statoil Petróleo Brasil a ser vertido para a Statoil Óleo e Gás é de R\$ 185,498.748,37 (cento e oitenta e cinco milhões, quatrocentos e noventa e oito mil, setecentos e quarenta e oito reais e trinta e sete centavos). O patrimônio líquido a ser vertido consiste em: (i) 10% (dez por cento) do interesse indiviso na concessão para a exploração do campo de petróleo denominado o Peregrino (Bloco BM-C-7) e do Bloco BM-C-47; (ii) os ativos, direitos e obrigações decorrentes da qualidade de operador de tais concessões, condição esta também

transferida à Statoil Óleo e Gás; (iii) os ativos, direitos e obrigações relacionados ao estabelecimento da Statoil Petróleo Brasil localizado na Cidade de Niterói, Estado do Rio de Janeiro, na Rua Engenheiro Fábio (Iouart, nº 605-parte, Ilha da Conceição, 0000 CEP: 24.050-090; (iv) diversos ativos importados sob o regime de admissão temporária ou "sob o regime aduaneiro especial de exportação e importação de bens destinados às atividades de pesquisa e de lavra das jazidas de petróleo e de gás natural — REPETRO (inclusive os ativos que estejam correntemente sob processo de importação em andamento), bem como outros ativos e contratos correlatos, conforme constante do Anexo 1, que é parte integrante deste Protocolo; e (v) todos os processos administrativos e/ou judiciais correntemente em andamento.

O mesmo valor de R\$ 185.498.748,37 se observa no Laudo de fls. 502 a 504 que embasou a referida cisão.

5. Com base nos trabalhos efetuados, concluímos que o Acervo Líquido a ser Cindido formado pelos ativos e passivos da SPBL em 31 de outubro de 2010, conforme demonstrado no Anexo I, possui o valor contábil de R\$ 185.498.748,37 e está registrado nos livros da contabilidade, de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil.

Dispondo o art. 514 do RIR/99 que o aproveitamento dos créditos pela sociedade cindida deve ser proporcional à parcela do patrimônio líquido cindido, entendo haver razão parcial à Recorrente, no sentido de que a redução do prejuízo fiscal e base negativa da CSLL a que faz jus após a cisão não deve ser da ordem de 20%, como por ela informado nas DIPJs apresentadas, mas também não pode ser igual a zero, como registrado no seu Lalur.

Atendendo a regra preceituada pelo citado dispositivo legal, tem-se que a redução em questão deveria ser de 17,42% (dezessete vírgula quarenta e dois por cento) correspondente à divisão entre R\$ 185.498.748,37 e R\$ 1.064.712.257,00.

Deste modo, dos R\$ 134.591.922,64 registrados a título de prejuízo fiscal e base de cálculo negativo correspondente aos períodos anteriores à cisão, a Recorrente faria jus ao montante de R\$ 111.146.008,89, conforme demonstrativo a seguir:

PERÍODO	PREJUÍZO /BC NEGATIVA
2007	51.888.848,89
2008	12.234.478,74
2009	19.294.088,35
2010/1	51.174.506,66
TOTAL ANTES DA CISÃO	134.591.922,64
PERCENTUAL APÓS CISÃO (82,58%)	111.146.008,89

Como os elementos de prova reunidos nos autos não permitiam a completa análise sobre que valores o sujeito passivo fez constar nas suas DIPJ, o julgamento foi convertido em diligência, para que a autoridade administrativa juntasse ao processo as DIPJ relativas aos anos-calendários de 2007 a 2011.

A partir daqueles documentos (fls. 3.818/4.051), constata-se que, assim como no Lalur, a Recorrente manteve nas DIPJ a íntegra dos prejuízos e bases negativas de CSLL acumulados, de modo que é forçoso reconhecer a decadência do direito de o Fisco alterá-los, à época do lançamento de que tratam os presentes autos.

Assim, a compensação de ofício em relação ao prejuízo e base negativa de CSLL relativa ao ano-calendário de 2010 deve importar em R\$ 51.174.506,66.

V.3 - Da compensação de ofício realizada no ano-calendário de 2011

O exame da DIPJ referente ao ano-calendário de 2011 revela que a Recorrente compensou naquele período parte dos prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas da CSLL acumulados, reduzindo as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL no valor de R\$ 47.555.664,15 (fls. 4.015 e 4.028).

Por outro lado, por meio dos autos de infração lavrados no âmbito do processo administrativo nº 12448.731599/2014-61, o referido montante foi elevado para R\$ 58.338.392,86, por meio de compensação de ofício com os valores ali apurados (fls. 784 e 789).

A Recorrente sustenta que a compensação realizada espontaneamente se embasou nos prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas da CSLL oriundas dos anos-calendários de 2004 a 2006, conforme quadro a seguir:

Valores compensados no ano calendário de 2011	
2004	R\$ 4.820.264,22
2005	R\$ 8.212.167,15
2006	R\$ 34.523.232,78
TOTAL	R\$ 47.555.664,15

A inexistência dos referidos valores já foi demonstrada anteriormente.

Assim, ao contrário do defendido pela Recorrente, todo o valor compensado no ano-calendário de 2011 (espontaneamente ou de ofício), que totaliza R\$ 58.338.392,86 deve ser deduzido dos saldos efetivamente comprovados, de modo que acertada a autoridade fiscal e a decisão recorrida.

Os argumentos relacionados ao processo administrativo nº 12448.731599/2014-61 já foram afastados, ante a adesão da Recorrente ao PERT e desistência do recurso interposto naqueles autos.

Inexiste, ainda, qualquer cobrança em duplicidade entre os valores exigidos neste processo e aquele referente ao ano-calendário de 2011. A jurisprudência administrativa apontada pela Recorrente, referente a processos de compensação, não guarda qualquer relação com a matéria tratada nos presentes autos.

V.4 - Da conclusão parcial

Após o exposto, conclui-se que deve ser dado provimento parcial ao Recurso Voluntário, apenas para reconhecer o saldo integral de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas da CSLL comprovados até o ano-calendário de 2010, sem os efeitos da cisão.

Assim, o montante compensado indevidamente conforme constatado nos autos de infração tratados no presente processo deve ser de R\$ 32.766.185,85, conforme demonstrado no quadro a seguir:

PERÍODO	PREJUÍZO /BC NEGATIVA
2007	51.888.848,89
2008	12.234.478,74

2009	19.294.088,35
2010/1	51.174.506,66
TOTAL ANTES DA CISÃO	134.591.922,64
2010/2	14.705.453,63
Compensação em 2011	58.338.392,86
Saldo de prejuízo/BC em 2012	90.958.983,41
Prejuízo/BC compensado em 2012	123.725.169,26
Valor compensado indevidamente	32.766.185,85

Deste modo, os valores exigidos por meio dos autos de infração devem ser reduzidos para os montantes a seguir discriminados (sobre os quais incidem a multa de ofício de 75% e os juros de mora):

TRIBUTOS	VALOR (R\$)
IRPJ	8.192.546,46
CSLL	2.948.956,73

VI. DA INCIDÊNCIA DE JUROS DE MORA SOBRE A MULTA

A Recorrente sustenta a ilegalidade da incidência de juros de mora, calculados com base na taxa Selic, sobre a multa de ofício aplicada.

A questão é resolvida pela aplicação da Súmula CARF nº 108:

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. **(Vinculante, conforme Portaria ME nº 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019)**

Deve ser negado provimento ao Recurso Voluntário, quanto a tal tópico, portanto.

VII. CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto por REJEITAR a preliminar de nulidade e, no mérito, por DAR PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário apenas para acolher a alegação de decadência em relação aos prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas da CSLL relativos aos anos-calendários de 2007 a 2010 (anteriores à cisão), reduzindo os valores exigidos por meio do lançamento de ofício, conforme quadros constantes do item V.4.

(Documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo

Voto Vencedor

Luiz Tadeu Matosinho Machado

Acompanhei o d. relator quanto à inocorrência de decadência relativa ao ano-calendário 2006, embora divirja parcialmente dos seus fundamentos. Não obstante quanto ao mérito da glosa de prejuízos fiscais relativo a este mesmo período de apuração, acompanhei o entendimento da maioria do colegiado no sentido de dar provimento ao recurso voluntário nesta parte, restando vencido o d. relator.

Incumbido que fui de redigir o voto vencendo, passo a fazê-lo, aproveitando o ensejo para, preliminarmente, externar meu posicionamento quanto ao não reconhecimento da decadência suscitada pela recorrente.

Com efeito, me parece ter razão a recorrente quando alega a desnecessidade de retificação das DIPJ's dos períodos cujos resultados foram ajustados no ano de 2007.

De fato, não tendo sido alteradas as demonstrações daqueles períodos, as DIPJ's, se retificadas estariam incongruentes com os resultados apurados nas demonstrações contábeis levantadas originalmente.

No entanto, o contribuinte em um primeiro momento informou os ajustes feitos em sua DIPJ/2008, Ficha 09-A (fl. 1262), quando indicou, na apuração do Lucro Real, em outras exclusões (linha 49) o montante de prejuízos fiscais que teriam sido apurados nos anos de 2004 a 2006, em face dos ajustes de exercícios anteriores e na apuração da base de cálculo da CSLL (Ficha 17 – Linha 38).

Porém, a contribuinte apresentou DIPJ/2008 retificadora (fls. 1282/1319) por meio da qual veio a retificar exatamente esta informação contida nas Fichas 09-A (fls. 1289), excluindo o valor da linha 49, e na Ficha 17), também excluindo a informação da Linha 38.

Não há como se determinar o motivo pelo qual o contribuinte procedeu a tal retificação, mas por meio dela acabou por eliminar exatamente o registro que permitiria ao Fisco identificar a mudança expressiva no montante do prejuízo acumulado até o ano de 2007 e, se assim entendesse pertinente efetuar a verificação cabíveis dentro do prazo decadencial quinquenal.

O contribuinte alega que manteve a informação na Ficha 38 (Demonstração de Lucros e Prejuízos Acumulados), mas inadvertidamente tal informação não é a utilizada para alimentar os sistemas de controle de saldos de prejuízos fiscais e de bases de cálculo negativa da CSLL (Sapli), que eram obtidos justamente a partir dos resultados do Lucro Real e Base de Cálculo da CSLL, informados nas Fichas 09-A e 17 da DIPJ.

Não consegui acessar ao Manual de Preenchimento da DIPJ/2008 incluído no Programa Gerador da Declaração daquele exercício, pelo fato do download não estar mais disponível no sítio da Receita Federal. Consegui, porém, obter em pesquisa à rede mundial de computadores o Manual de Preenchimento da DIPJ/2007. Como estas instruções eram relativamente estáveis de um exercício para outro, em relação aos campos de preenchimentos existentes, penso que podem servir de parâmetro para reforçar meu entendimento acima exposto.

Confira-se a observação incluída nas orientações de preenchimento da linha “Outras Exclusões” da Ficha 09-A daquela declaração:¹

Linha 09A/37 - (-) Outras Exclusões

Indicar, nesta linha, o valor total das exclusões contidas no Livro de Apuração do Lucro Real, que não se classifiquem em qualquer das linhas anteriores, tais como:

¹ http://perguntao.uol.com.br/pj/manual/INST_PREENCHIMENTO/Manual_DIPJ2007_4_11_P_IRPJ_F09A.html. Acessado em 09/12/2019

a) o valor dos ganhos ocorridos por variação percentual em participação societária avaliada pelo método de equivalência patrimonial;

b) o valor dos investimentos em atividades audiovisuais, inclusive os relativos aos Fundos de Financiamento da Indústria Cinematográfica Nacional (Funcines) (Decreto nº 3.000, de 1999, art. 372, parágrafo único; e IN SRF nº 267, de 23 de dezembro de 2002, art. 28, §§ 2º e 3º, e art. 39, § 7º);

Atenção:

Os investimentos nos projetos de produção de obras cinematográficas e videofonográficas brasileiras de longa, média e curta metragens de produção independente, de co-produção de obras cinematográficas e videofonográficas brasileiras de produção independente, de telefilmes, minisséries, documentais, ficcionais, animações e de programas de televisão de caráter educativo e cultural, brasileiros de produção independente, de que trata o inciso III do art. 27 da IN SRF nº 267, de 2002, não podem ser excluídos do lucro líquido para fins de determinação do lucro real.

c) o valor dos créditos utilizados correspondentes às dívidas novadas do Fundo de Compensação de Variações Salariais, como contrapartida da aquisição de bens e direitos no âmbito do Plano de Nacional de Desestatização - PND (Lei nº 10.150, de 21 de dezembro de 2000, art. 9º);

Atenção:

As exclusões do lucro líquido, em anos-calendário subsequentes àquele em que deveria ter sido procedido o ajuste, não poderão produzir efeito diverso daquele que seria obtido, se realizado na data prevista. As exclusões que deixarem de ser procedidas em ano-calendário em que a pessoa jurídica tenha apurado prejuízo fiscal terão o mesmo tratamento deste.

Por estes fundamentos, acompanhei o d. relator quanto ao afastamento da decadência.

Não obstante, com relação ao mérito da comprovação da existência ou não do prejuízo/bases negativas relativas ao ano-calendário 2006, me parece que a verificação deveria estar cingida à demonstração da correta contabilização dos valores, inicialmente nas contas do ativo diferido e depois na transferência dos valores para as contas de resultado por meio dos lançamentos de ajustes de exercícios anteriores.

Explico.

O fundamento da atuação fiscal foi exclusivamente a divergência entre os valores informados nas DIPJ e os valores registrados no Lalur pela contribuinte. Vejamos a descrição do TVF:

[...]

V - Da Compensação de Prejuízo Fiscal e Base de Cálculo Negativa de CSLL

11. Preliminarmente, cabe esclarecer que pelo fato de o fiscalizado realizar os mesmos ajustes tanto no IRPJ quanto na CSLL, os saldos de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa de CSLL são idênticos;

12. De acordo com os documentos de fls. 735 a 742, relativos aos **registros do LALUR dos saldos de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa de CSLL utilizados para**

compensar o lucro auferido no ano calendário 2011, estes apresentam o seguinte resultado:

Valores Utilizados no AC 2011	
2004	4.820.264,22
2005	8.212.167,15
2006	34.523.232,78
Total	47.555.664,15

13. Igualmente, a par dos documentos de fls. 743 a 748, relativos aos **registros do LALUR dos saldos de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa de CSLL**, utilizados para compensar o lucro auferido no ano calendário 2012, temos:

Valores Utilizados no AC 2012	
2006	22.403.405,39
2007	51.888.848,89
2008	12.412.733,28
2009	19.294.088,35
2010/1	17.726.093,34
Total	123.725.169,25

14. Consultando o Sistema de Acompanhamento de Prejuízo Fiscal e Base de Cálculo Negativa de CSLL - SAPLI, às fls. 772 a 783 e 786 a 788, respectivamente, que reproduz as informações pertinentes às DIPJ's do contribuinte a partir do AC 2004, podemos verificar que efetivamente o mesmo apresentou as declarações 'zeradas' nos AC 2004 (anexado às fls. 57 a 114), 2005 (anexado às fls. 115 a 146) e 2006 (anexado às fls. 147 a 178). **Registre-se que o contribuinte não logrou comprovar a existência destes prejuízos fiscais.**

[...]

18. A DIPJ do fiscalizado, relativa ao ano calendário 2012, registrada na RFB sob nº 15812-25, anexada às fls. 02 a 56, apresentou as seguintes informações na Ficha 09-A, a saber:

Lucro Real 412.417.230,85

Prej Comp. 123.725.169,26

19. O mesmo se aplica à Ficha 17, relativa à base de cálculo negativa de CSLL, como mostrado a seguir:

Ficha 17

BC CSLL 412.417.230,85

BC Neg Comp 123.725.169,26

20. Ora, ainda que tenha sido observado o limite de 30% do lucro real antes da compensação, **o fiscalizado jamais poderia ter compensado valor superior ao saldo efetivamente existente de prejuízos fiscais e base de cálculo negativa de CSLL;**

21. **Lembro que os valores do prejuízo fiscal e da base negativa da CSLL apurados até 2012, e devidamente inseridos no SAPLI, estão sujeitos à comprovação por meio de DIPJ's do período, acompanhada dos livros e documentos, exigidos pela legislação fiscal,** enquanto fruir o direito à compensação e durante mais cinco anos após a última compensação efetuada, em relação aos valores utilizados;

22. Ante o exposto, **conclui-se que houve compensação indevida de prejuízo fiscal e base de cálculo de CSLL, porque não havia saldo suficiente para a compensação efetuada no ano-calendário de 2012, ou seja, o fiscalizado compensou no período em**

excesso a importância de R\$ 59.684.570,38, valor este obtido pela subtração entre o valor efetivamente compensado e constante da DIPJ do período (R\$123.725.169,26) e o saldo disponível no SAPLI tanto de prejuízo fiscal quanto de base de cálculo negativa de CSLL (R\$64.040.598,88);

23. Como resultado da constatação da existência de infração de IRPJ e CSLL, foi apurado o seguinte crédito tributário no ano calendário 2012, no valor R\$ 44.307.198,87, distribuído da seguinte forma:

PARCELA	REAIS
IMPOSTO LANÇADO IR	14.921.142,58
JUROS MORA ATÉ 31/12/2016	6.466.823,19
MULTA PROPORCIONAL	11.190.856,93
CSLL LANÇADA	5.371.611,33
JUROS MORA ATÉ 31/12/2016	2.328.056,35
MULTA PROPORCIONAL	4.028.708,49
VALOR CRÉDITO TRIBUTÁRIO APURADO	44.307.198,87

Em momento algum a autoridade fiscal buscou se aprofundar na real existência dos prejuízos na contabilidade do contribuinte, tanto que lavrou apenas a intimação feita por meio do Termo de Início de Ação Fiscal (fls. 79/180) e tendo obtido a resposta do contribuinte (fls. 204) se limitou a lavrar cinco termos de Continuidade da Ação Fiscal (fls. 751 a 768) para, em seguida encerrar a ação fiscal, lavrando o Termo de Verificação Fiscal e Auto de Infração (fls. 791/805).

Portanto, o fundamento da autuação é a divergência entre os valores registrados no Lalur e os informados nas DIPJs e os saldos apurados no Sapli.

Portanto, o fato a ser comprovado pelo contribuinte seria a apresentação dos seus registros contábeis e respectiva apuração dos prejuízos e resultados negativos nos anos de 2004, em face da mudança do critério de reconhecimento dos custos.

Não obstante o contribuinte trouxe aos autos, depois do recurso voluntário e de forma espontânea algumas cópias de registros contábeis e alguns documentos fiscais que visariam a corroborar seus registros.

Na diligência proposta, a autoridade desqualificou os documentos fiscais que, segundo ela, corroborariam apenas parte dos lançamentos contábeis do ano de 2006 cujos prejuízos já teriam sido compensados, mas não realizou qualquer exame quanto à consistência dos lançamentos contábeis apresentados (vide, p. ex Razão 2004 – fls. 1883/1889).

A contribuinte trouxe aos autos um laudo de empresa de auditoria, mas esta também se preocupou apenas em demonstrar a correta contabilização dos custos nas contas do ativo diferido, mas não demonstrou a correção dos saldos transferidos do ativo diferido para o resultado por meio dos lançamentos de ajustes efetuados em 2007.

Assim, pelos elementos dos autos não é possível confirmar, nem infirmar a correção dos valores apurados em 2007 como saldos de prejuízos acumulados de 2004 a 2006.

Não obstante, tendo a autoridade fiscal se limitado rejeitar os valores registrados pela recorrente no seu Lalur em face dos dados constantes do sistema SAPLI, sem se aprofundar no exame dos registros contábeis da contribuinte, o colegiado entendeu, em sua maioria, que não caberia deslocar a discussão, que deveria estar centrada na comprovação dos saldos

contábeis, para a análise de cada lançamento correspondente aos ajustes dos resultados de exercícios anteriores, que foram realizados pela recorrente no ano de 2007.

Tal exame desbordaria por completo do escopo da autuação, pois em momento algum durante o procedimento fiscal a empresa foi instada a demonstrar e comprovar tais registros de ajustes e, nem mesmo, os saldos deles decorrentes.

Entendeu o colegiado, ainda, que os dados informados pela recorrente em sua DIPJ (original e retificadora), ainda não tenham sido preenchidos nos campos corretos (o que levou à divergência no Sapli), militam à favor da recorrente, devendo ser prestigiados, ante à falta de aprofundamento da apuração levada a efeito pela autoridade fiscal.

Por estes fundamentos, com a devida vênia e a despeito do judicioso voto do i. relator, voto no sentido de dar provimento ao recurso, nesta parte, cancelar a glosa de prejuízos fiscais relativa ao ano-calendário 2006.

(Documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado